DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

28. januar 2010 *

I sag C-264/08,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hof van Cassatie (Belgien) ved afgørelse af 22. maj 2008, indgået til Domstolen den 19. juni 2008, i sagen:

Belgische Staat

mod

Direct Parcel Distribution Belgium NV,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af C.W.A. Timmermans (refererende dommer), som fungerende formand for Anden Afdeling, og dommerne K. Schiemann og L. Bay Larsen,

* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: E. Sharpston
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Direct Parcel Distribution Belgium NV ved advocaat K. Wille

— den belgiske regering ved J.-C. Halleux, som befuldmægtiget

— den polske regering ved M. Dowgielewicz, som befuldmægtiget

— den finske regering ved A. Guimaraes-Purokoski, som befuldmægtiget

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved W. Roels, som befuldmægtiget,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 217, stk. 1, og artikel 221, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«).

2 Denne anmodning er fremsat under en tvist mellem Belgische Staat og selskabet Direct Parcel Distribution Belgium NV (herefter »Direct Parcel«) angående efteropkrævning af importtold.

Retsforskrifter

Toldkodeksen

3 Toldkodeksens artikel 217 bestemmer:

»1. Ethvert importafgifts- eller eksportafgiftsbeløb, der udgør en toldskyld — i det følgende benævnt »afgiftsbeløb« — skal beregnes af toldmyndighederne, så snart de har

de fornødne oplysninger, og indskrives af disse myndigheder i regnskabsregistrene eller på anden måde (bogføring).

[…]

2. De praktiske regler for bogføringen af afgiftsbeløbene fastlægges af medlemsstaterne. Disse regler kan være forskellige, afhængigt af om toldmyndighederne på baggrund af forholdene omkring toldskyldens opståen har sikkerhed for, at de nævnte beløb betales.«

4 Toldkodeksens artikel 221, stk. 1 og 3, bestemmer:

»1. Så snart afgiftsbeløbet er bogført, underrettes debitor efter en passende fremgangsmåde om beløbets størrelse.

[…]

3. Underretning af debitor kan ikke ske efter udløbet af en frist på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen. Hvis det er på grund af en handling, der vil kunne give anledning til strafferetlig forfølgning, at toldmyndighederne ikke har kunnet fastsætte det nøjagtige efter lovgivningen skyldige afgiftsbeløb, kan den nævnte underretning, for så vidt det er fastsat i gældende bestemmelser, imidlertid ske efter udløbet af den nævnte frist på tre år.«

Bestemmelser vedrørende De Europæiske Fællesskabers egne indtægter

5 Artikel 6 i Rådets forordning (EF, Euratom) nr. 1150/2000 af 22. maj 2000 om gennemførelse af afgørelse 94/728/EF, Euratom om ordningen for Fællesskabernes egne indtægter (EFT L 130, s. 1) foreskriver navnlig regler om indskrivning af afgiftsbeløb, som følger af en toldskyld, i regnskabet over egne indtægter, en indskrivning, der er betinget af, at kravene på disse afgiftsbeløb er konstateret i overensstemmelse med denne forordnings artikel 2.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

6 Den 18. november 1999 indgav selskabet Boeckmans België NV (herefter »Boeckmans België«) en summarisk angivelse til told- og punktafgiftsmyndighederne i Antwerpen vedrørende en container med bagværk, hvor Direct Parcel var angivet som modtager.

7 Denne container blev leveret til Boeckmans België, uden at den til myndighederne indgivne toldangivelse var blevet færdigbehandlet, idet containeren på grund af denne omstændighed blev unddraget toldtilsynet.

8 Ved skrivelse af 26. maj 2000 meddelte myndighederne Boeckmans België, at fristen for færdigbehandling allerede for længst var udløbet, hvorfor en toldskyld var opstået.

9 Den 3. oktober 2000 forelagde myndighederne et forlig for Boeckmans België, som sidstnævnte indgav en klage over, der blev afvist den 10. januar 2001.

10 Idet Boeckmans België bestred, at selskabet var forpligtet til at betale toldskylden, udtog selskabet den 2. februar 2001 stævning mod Belgische Staat ved Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen. Ved stævning af 8. februar 2001 medindstævnte Boeckmans België Direct Parcel med påstand om friholdelse for alle de fordringer, som Belgische Staat havde gjort gældende mod Boeckmans België.

11 Belgische Staat nedlagde derfor påstand om, at Direct Parcel og Boeckmans België idømmes solidarisk hæftelse for betalingen af de skyldige toldafgifter.

12 Ved dom af 7. april 2004 frifandt Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen sagsøgte og pålagde Boeckmans België og Direct Parcel at betale de skyldige toldafgifter.

13 Ved dom af 7. november 2006 omgjorde Hof van Beroep te Antwerpen den nævnte dom. Denne ret fastslog, at Belgische Staats ret til at efteropkræve den omhandlede toldskyld var bortfaldet, fordi Belgische Staat ikke havde fremlagt noget som helst bevis for forudgående bogføring af de nævnte afgiftsbeløb som foreskrevet i toldkodeksens artikel 221, stk. 1.

14 Belgische Staat indbragte herefter ved kassationsappel dommen afsagt af Hof van Beroep te Antwerpen for den forelæggende ret under anbringende af, at en manglende

bogføring eller en for sen bogføring af den omhandlede toldskyld ikke var til hinder for toldmyndighedernes efteropkrævning heraf.

15 Hof van Cassatie har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er bogføringen omhandlet i toldkodeksens artikel 221 den samme bogføring som den, der er omhandlet i artikel 217, hvorefter alle beløb indskrives af toldmyndighederne i regnskabsregistrene eller på anden måde?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, hvilket indhold har da toldkodeksens artikel 217, hvorefter afgiftsbeløb skal indskrives af toldmyndighederne »i regnskabsregistrene eller på anden måde«? Er der hertil knyttet bestemte tekniske eller formmæssige minimumskrav, eller overlader artikel 217 fuldstændigt fastsættelsen af de nærmere regler om fremgangsmåden for bogføringen af afgiftsbeløbene til medlemsstaterne uden at fastsætte minimumskrav hertil? Skal der sondres mellem denne bogføring og indskrivningen af afgiftsbeløbet i regnskabet over egne indtægter, som er omhandlet i artikel 6 i forordning nr. 1150/2000?

3) Skal toldkodeksens artikel 221, stk. 1, fortolkes således, at underretningen om afgiftsbeløbet efter en passende fremgangsmåde kun kan anses for en underretning af debitor om afgiftsbeløbets størrelse i denne artikels forstand, såfremt

toldmyndighederne har bogført afgiftsbeløbet forud for underretningen af debitor? Hvordan skal det i artikel 221, stk. 1, omhandlede udtryk »efter en passende fremgangsmåde« i øvrigt forstås?

4) Såfremt det tredje spørgsmål besvares bekræftende, består der i så fald en formodning til fordel for staten om, at bogføringen af afgiftsbeløbet fandt sted, før debitor blev underrettet om beløbets størrelse? Kan en national ret gå ud fra en formodning om rigtigheden af toldmyndighedernes forklaringer om, at afgiftsbeløbet blev bogført, før debitor blev underrettet om beløbets størrelse, eller skal myndighederne konsekvent fremlægge skriftligt bevis for bogføringen af afgiftsbeløbet for den nationale ret?

5) Er den i toldkodeksens artikel 221, stk. 1, krævede bogføring af afgiftsbeløbet forud for underretningen af debitor om beløbets størrelse en gyldighedsbetingelse eller en betingelse for at bevare retten til opkrævning eller efteropkrævning af toldskylden? Skal artikel 221, stk. 1, med andre ord fortolkes således, at såfremt toldmyndighederne efter en passende fremgangsmåde har underrettet debitor om afgiftsbeløbet, men uden at toldmyndighederne har bogført afgiftsbeløbet forud for deres underretning herom til debitor, kan dette beløb ikke længere opkræves, hvorfor myndighederne for alligevel at kunne opkræve det pågældende beløb efter en passende fremgangsmåde skal underrette debitor om beløbet, efter at dette beløb er blevet bogført, for så vidt som denne bogføring har fundet sted inden for den i denne artikel fastsatte forældelsesfrist?

6) Såfremt det femte spørgsmål besvares bekræftende, hvad er da følgerne af, at debitor betaler det afgiftsbeløb, som han er blevet underrettet om, uden at det forudgående er blevet bogført? Skal det anses for en fejlagtig betaling af et beløb, som debitor kan kræve tilbagebetalt af staten?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

16 For så vidt angår dette spørgsmål skal der blot henvises til, at Domstolen allerede har besvaret dette bekræftende i kendelse af 9. juli 2008, Gerlach & Co. (sag C-477/07, præmis 18 og 23).

17 Som følge heraf skal det første spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 221, stk. 1, skal fortolkes således, at den deri omhandlede »bogføring« af det afgiftsbeløb, der skal efteropkræves, er den samme »bogføring« af det nævnte beløb, som er defineret i kodeksens artikel 217, stk. 1.

Det andet spørgsmål

18 For så vidt angår anden del af dette spørgsmål, hvori den forelæggende ret spørger Domstolen, hvorvidt der skal sondres mellem »bogføring« i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i toldkodeksens artikel 217, stk. 1, og indskrivningen af afgiftsbeløbet i regnskabet over egne indtægter som omhandlet i artikel 6 i forordning nr. 1150/2000, bemærkes, at Domstolen ligeledes allerede har svaret herpå i Gerlach & Co.-kendelsen (præmis 22 og 23).

19 Selv om Domstolen i denne kendelse har udtalt sig om artikel 6 i Rådets forordning (EØF, Euratom) nr. 1552/89 af 29. maj 1989 om gennemførelse af afgørelse

88/376/EØF, Euratom om ordningen for Fællesskabernes egne indtægter (EFT L 155, s. 1), er konklusionen fuldt ud anvendelig på artikel 6 i forordning nr. 1150/2000, hvis tekst indholdsmæssigt er identisk med teksten i artikel 6 i forordning nr. 1552/89.

20 Som følge heraf skal der sondres mellem »bogføring« i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i toldkodeksens artikel 217, stk. 1, og indskrivningen af de konstaterede afgifter i regnskabet over egne indtægter som omhandlet i artikel 6 i forordning nr. 1150/2000.

21 Vedrørende den første del af dette spørgsmål, der drejer sig om, hvorvidt toldkodeksens artikel 217 opstiller tekniske eller formmæssige minimumskrav for bogføring af afgiftsbeløb, bemærkes, at det følger af toldkodeksens artikel 217, stk. 1, første afsnit, at bogføring består i toldmyndighedernes indskrivning af de importafgifts- eller eksportafgiftsbeløb, der udgør en toldskyld, i regnskabsregistrene eller på anden måde.

22 I henhold til toldkodeksens artikel 217, stk. 2, tilkommer det medlemsstaterne at fastsætte de praktiske regler for bogføringen, som kan være forskellige, afhængigt af om toldmyndighederne på baggrund af forholdene med hensyn til toldskyldens opståen har sikkerhed for, om afgiftsbeløbet betales.

23 Da toldkodeksens artikel 217 således ikke opstiller praktiske regler for bogføringen i bestemmelsens forstand og dermed hverken tekniske eller formmæssige minimumskrav, skal denne bogføring foretages på en sådan måde, at det sikres, at toldmyndighederne indskriver det korrekte importafgifts- eller eksportafgiftsbeløb, der udgør en toldskyld, i regnskabsregistrene eller på anden måde navnlig for at muliggøre, at bogføringen af de omhandlede beløb foretages med sikkerhed ligeledes i forhold til den betalingspligtige.

24 Domstolen har i øvrigt allerede fastslået, at medlemsstaterne, henset til den skønsbeføjelse, som toldkodeksens artikel 217, stk. 2, giver dem, kan bestemme, at bogføringen af det afgiftsbeløb, der udgør en toldskyld, er foretaget ved indskrivning af beløbet i den rapport, der er udfærdiget til brug for de kompetente toldmyndigheders konstatering af en overtrædelse af den gældende toldlovgivning, såsom de myndigheder, der er omhandlet i artikel 267 i den generelle lov om told og afgifter, som koordineret ved kongelig anordning af 18. juli 1977 (Belgisch Staatsblad af 21.9.1977, s. 11425) og stadfæstet ved lov af 6. juli 1978 om told og afgifter (Belgisch Staatsblad af 12.8.1978, s. 9013) (dom af 16.7.2009, sag C-126/08, Distillerie Smeets Hasselt m.fl., Sml. I, s. 6809, præmis 25).

25 Under hensyn til de ovenfor anførte betragtninger skal det andet spørgsmål besvares med, at der skal sondres mellem »bogføring« i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i toldkodeksens artikel 217, stk. 1, og indskrivningen af de konstaterede afgifter i regnskabet over egne indtægter som omhandlet i artikel 6 i forordning nr. 1150/2000. Da toldkodeksens artikel 217 ikke opstiller praktiske regler for »bogføring« i bestemmelsens forstand og dermed hverken tekniske eller formmæssige minimumskrav, skal denne bogføring foretages på en sådan måde, at det sikres, at de kompetente toldmyndigheder indskriver det korrekte importafgifts- eller eksportafgiftsbeløb, der udgør en toldskyld, i regnskabsregistrene eller på anden måde navnlig for at muliggøre, at bogføringen af de omhandlede beløb foretages med sikkerhed, herunder i forhold til den betalingspligtige.

Det tredje spørgsmål

26 Domstolen har bemærket, at det fremgår af ordlyden af toldkodeksens artikel 221, stk. 1, at bogføringen, der ifølge toldkodeksens artikel 217, stk. 1, består i, at afgiftsbeløbet indskrives af toldmyndighederne i regnskabsregistrene eller på anden måde, nødvendigvis skal gå forud for underretningen af debitor om import- eller

eksportafgiftens størrelse (jf. navnlig dom af 16.7.2009, forenede sager C-124/08 og C-125/08, Snauwaert m.fl., Sml. I, s. 6793, præmis 21).

27 Den kronologiske rækkefølge af bogføringen og underretningen om afgiftsbeløbets størrelse, der er fastslået i selve overskriften til afdeling 1 i kapitel 3, afsnit VII, i toldkodeksen, nemlig »Bogføring af afgiftsbeløbet og underretning af debitor herom«, skal således overholdes, idet der ellers kan opstå en situation, hvor de betalingspligtige behandles forskelligt, og hvor toldunionens rette funktion desuden påvirkes i negativ retning (jf. navnlig dommen i sagen Snauwaert m.fl., præmis 22).

28 Domstolen konkluderede heraf, at toldkodeksens artikel 221, stk. 1, skal fortolkes således, at toldmyndighedernes underretning af debitor efter en passende fremgangsmåde om det import- eller eksportafgiftsbeløb, der skal betales, kun kan foretages retsgyldigt, hvis disse afgifters størrelse forudgående er blevet bogført af de pågældende myndigheder (jf. navnlig dommen i sagen Snauwaert m.fl., præmis 23).

29 Domstolen har ligeledes allerede fastslået, at medlemsstaterne ikke er forpligtede til at vedtage særlige processuelle regler om den fremgangsmåde, hvorefter den betalingspligtige skal underrettes om import- og eksportafgiftens størrelse, såfremt der gælder nationale generelle processuelle regler for, hvordan underretningen skal foretages, som sikrer, at den betalingspligtige modtager passende oplysninger, og som giver denne mulighed for at varetage sine rettigheder med fuldt kendskab til sagen (dom af 23.2.2006, sag C-201/04, Molenbergnatie, Sml. I, s. 2049, præmis 54).

30 Som følge heraf skal det tredje spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 221, stk. 1, skal fortolkes således, at toldmyndighedernes underretning af debitor efter en passende fremgangsmåde om det import- eller eksportafgiftsbeløb, der skal betales,

kun kan foretages retsgyldigt, hvis disse afgifters størrelse forudgående er blevet bogført af de pågældende myndigheder. Medlemsstaterne er ikke forpligtede til at vedtage særlige processuelle regler om den fremgangsmåde, hvorefter den betalingspligtige skal underrettes om disse afgifters størrelse, såfremt der gælder nationale generelle processuelle regler for, hvordan underretningen skal foretages, som sikrer, at den betalingspligtige modtager passende oplysninger, og som giver denne mulighed for at varetage sine rettigheder med fuldt kendskab til sagen.

Det fjerde spørgsmål

31 Med dette spørgsmål ønsker den forelæggende nærmere bestemt oplyst, om fællesskabsretten er til hinder for, at en national ret går ud fra en formodning om rigtigheden af toldmyndighedernes forklaringer om, at afgiftsbeløbet blev bogført, før debitor blev underrettet om beløbets størrelse, eller om fællesskabsretten fordrer, at myndighederne konsekvent for den nationale ret fremlægger skriftligt bevis for bogføringen af afgiftsbeløbet.

32 Det er i denne forbindelse ubestridt, at der ikke i fællesskabsretten findes nogen særlige bestemmelser vedrørende bevisbyrden for bogføringen i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i toldkodeksens artikel 217.

33 Da der ikke findes fællesskabsretlige bestemmelser på området, tilkommer det hver enkelt medlemsstat i sin interne retsorden at udpege de kompetente domstole og fastsætte de processuelle regler for sagsanlæg til sikring af beskyttelsen af de rettigheder, som fællesskabsrettens direkte virkning medfører for borgerne, men

disse regler må dog ikke være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret (ækvivalensprincippet), og de må heller ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (effektivitetsprincippet) (jf. navnlig dom af 7.9.2006, sag C-526/04, Laboratoires Boiron, Sml. I, s. 7529, præmis 51, og af 8.9.2009, sag C-478/07, Budějovický Budvar, Sml. I, s. 7721, præmis 88 og den deri nævnte retspraksis).

34 Disse betragtninger gælder ligeledes i særlig grad bevisreglerne, herunder navnlig reglerne om fordeling af bevisbyrden, som gælder i søgsmål angående tilsidesættelse af fællesskabsretten (jf. navnlig dom af 24.4.2008, sag C-55/06, Arcor, Sml. I, s. 2931, præmis 191).

35 For at sikre overholdelse af effektivitetsprincippet er den nationale ret forpligtet til at anvende alle de til rådighed stående processuelle midler efter national ret, som bl.a. omfatter muligheden for at anordne den nødvendige bevisoptagelse, herunder at pålægge en part eller en tredjemand at fremlægge et aktstykke eller et dokument, hvis den fastslår, at den omstændighed, at den betalingspligtige pålægges at bevise den manglende bogføring af denne gæld, kan gøre det praktisk umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at føre et sådant bevis, navnlig på grund af den omstændighed, at det vedrører forhold, som den betalingspligtige ikke har rådighed over (jf. analogt Laboratoires Boiron-dommen, præmis 55).

36 Som følge heraf skal det fjerde spørgsmål besvares med, at fællesskabsretten ikke er til hinder for, at en national ret går ud fra en formodning om rigtigheden af toldmyndighedernes forklaring om, at bogføringen af import- eller eksportafgiftsbeløbet, i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i toldkodeksens artikel 217, er

foretaget, før debitor blev underrettet om beløbets størrelse, forudsat at effektivitets- og ækvivalensprincippet er overholdt.

Det femte spørgsmål

37 Vedrørende spørgsmålet om følgerne af en manglende bogføring af toldskylden før underretningen af den betalingspligtige om gældens størrelse har Domstolen fastslået, at selv om det er korrekt, at en medlemsstats toldmyndigheders tilsidesættelse af toldkodeksens artikel 221, stk. 1, kan være til hinder for opkrævning af de afgifter, der er skyldige efter lovgivningen, eller for opkrævning af morarenter, forholder det sig ikke desto mindre således, at en sådan tilsidesættelse ikke har nogen som helst betydning for, om en sådan toldskyld foreligger (jf. navnlig dom af 20.10.2005, sag C-247/04, Transport Maatschappij Traffic, Sml. I, s. 9089, præmis 28).

38 Heraf følger, at toldmyndighederne bevarer muligheden for at foretage en ny underretning om beløbet under overholdelse af betingelserne i toldkodeksens artikel 221, stk. 1 (Gerlach-kendelsen, præmis 28).

39 Som følge heraf skal det femte spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 221, stk. 1, skal fortolkes således, at mens den pågældende medlemsstats toldmyndigheder forud for underretningen om det afgiftsbeløb, der skal opkræves, skal have bogført dette beløb og ikke kan opkræve beløbet, hvis det ikke er bogført i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 217, stk. 1, bevarer myndighederne imidlertid muligheden for at foretage en ny underretning vedrørende det samme beløb under overholdelse af de i

toldkodeksens artikel 221, stk. 1, fastsatte betingelser og de forældelsesregler, der var gældende på tidspunktet for toldskyldens opståen.

Det sjette spørgsmål

40 Domstolen har fastslået, at import- eller eksportafgifterne forbliver »skyldige efter lovgivningen« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første afsnit, selv om debitor ikke har fået underretning om størrelsen heraf i overensstemmelse med kodeksens artikel 221, stk. 1 (dommen i sagen Transport Maatschappij Traffic, præmis 29).

41 Disse betragtninger gælder ligeledes i tilfælde, hvor den betalingspligtige har modtaget underretning om afgiftsbeløbet, selv om beløbet ikke har været bogført forud for denne underretning.

42 Som anført i denne doms præmis 39, bevarer toldmyndighederne i en sådan situation muligheden for at foretage en ny underretning om beløbet under overholdelse af de i toldkodeksens artikel 221, stk. 1, fastsatte betingelser og de forældelsesregler, der var gældende på tidspunktet for toldskyldens opståen.

43 Hvis en sådan underretning ikke længere er mulig, fordi fristen i toldkodeksens artikel 221, stk. 3, er udløbet, er gælden forældet og følgelig ophørt i toldkodeksens artikel 233's forstand (Molenbergnatie-dommen, præmis 40 og 41).

44 I en sådan situation bør den betalingspligtige i princippet kunne opnå tilbagebetaling af de beløb, der er indbetalt til dækning af denne toldskyld.

45 Ifølge fast retspraksis består retten til at få tilbagebetalt afgifter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med fællesskabsrettens bestemmelser, som en konsekvens af og i tilslutning til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved fællesskabsrettens bestemmelser efter den fortolkning, som Domstolen har givet af disse. Medlemsstaten er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter, der er opkrævet i strid med fællesskabsretten (jf. navnlig dom af 13.3.2007, sag C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Sml. I, s. 2107, præmis 110 og den deri nævnte retspraksis).

46 Når der ikke findes fællesskabsretlige bestemmelser om tilbagesøgning af afgifter, der er opkrævet med urette, tilkommer det hver enkelt medlemsstat i sin interne retsorden at udpege de kompetente retter og fastsætte de processuelle regler for sagsanlæg til sikring af beskyttelsen af de rettigheder, som fællesskabsretten medfører for borgerne, men disse regler må dog ikke være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret (ækvivalensprincippet), og de må heller ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (effektivitetsprincippet) (jf. navnlig dommen i sagen Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, præmis 111 og den deri nævnte retspraksis).

47 Under hensyn til det ovenfor anførte skal det sjette spørgsmål besvares med, at selv om import- eller eksportafgifterne forbliver »skyldige efter lovgivningen« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første afsnit, selv om den betalingspligtige har modtaget underretning om beløbet, uden at dette forud herfor er blevet bogført i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 221, stk. 1, forholder det sig ikke desto mindre således, at hvis en sådan underretning ikke længere er mulig, fordi fristen i toldkodeksens artikel 221, stk. 3, er udløbet, bør den betalingspligtige i princippet kunne opnå tilbagebetaling af beløbet hos den medlemsstat, der har opkrævet det.

Sagens omkostninger

48 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

1) **Artikel 221, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks skal fortolkes således, at den deri omhandlede »bogføring« af det afgiftsbeløb, der skal efteropkræves, er den samme »bogføring« af det nævnte beløb, som er defineret i forordningens artikel 217, stk. 1.**

2) **Der skal sondres mellem »bogføring« i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i artikel 217, stk. 1, i forordning nr. 2913/92 og indskrivningen af de konstaterede afgifter i regnskabet over egne indtægter som omhandlet i artikel 6 i Rådets forordning (EF, Euratom) nr. 1150/2000 af 22. maj 2000 om gennemførelse af afgørelse 94/728/EF, Euratom om ordningen for Fællesskabernes egne indtægter. Da artikel 217 i forordning nr. 2913/92 ikke opstiller praktiske regler for »bogføring« i bestemmelsens forstand og dermed hverken tekniske eller formmæssige minimumskrav, skal denne bogføring foretages på en sådan måde, at det sikres, at de kompetente toldmyndigheder indskriver det korrekte importafgifts- eller eksportafgiftsbeløb, der udgør en toldskyld, i regnskabsregistrene eller på anden måde navnlig for at muliggøre,**

at bogføringen af de omhandlede beløb foretages med sikkerhed, herunder i forhold til den betalingspligtige.

3) Artikel 221, stk. 1, i forordning nr. 2913/92 skal fortolkes således, at toldmyndighedernes underretning af debitor efter en passende fremgangsmåde om det import- eller eksportafgiftsbeløb, der skal betales, kun kan foretages retsgyldigt, hvis disse afgifters størrelse forudgående er blevet bogført af de pågældende myndigheder. Medlemsstaterne er ikke forpligtede til at vedtage særlige processuelle regler om den fremgangsmåde, hvorefter den betalingspligtige skal underrettes om disse afgifters størrelse, såfremt der gælder nationale generelle processuelle regler for, hvordan underretningen skal foretages, som sikrer, at den betalingspligtige modtager passende oplysninger, og som giver denne mulighed for at varetage sine rettigheder med fuldt kendskab til sagen.

4) Fællesskabsretten er ikke til hinder for, at en national ret går ud fra en formodning om rigtigheden af toldmyndighedernes forklaring om, at bogføringen af import- eller eksportafgiftsbeløbet, i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i toldkodeksens artikel 217, er foretaget, før debitor blev underrettet om beløbets størrelse, forudsat at effektivitets- og ækvivalensprincippet er overholdt.

5) Artikel 221, stk. 1, i forordning nr. 2913/92 skal fortolkes således, at mens den pågældende medlemsstats toldmyndigheder forud for underretningen om det afgiftsbeløb, der skal opkræves, skal have bogført dette beløb og ikke kan opkræve beløbet, hvis det ikke er bogført i overensstemmelse med artikel 217, stk. 1, i forordning nr. 2913/92, bevarer myndighederne imidlertid muligheden for at foretage en ny underretning vedrørende det samme beløb under overholdelse af de i artikel 221, stk. 1, i forordning nr. 2913/92 fastsatte betingelser og de forældelsesregler, der var gældende på tidspunktet for toldskyldens opståen.

6) Selv om import- eller eksportafgifterne forbliver »skyldige efter lovgivningen« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 236, stk. 1, første afsnit, i forordning nr. 2913/92, selv om den betalingspligtige har modtaget underretning om beløbet, uden at dette forud herfor er blevet bogført i overensstemmelse med forordningens artikel 221, stk. 1, forholder det sig ikke desto mindre således, at hvis en sådan underretning ikke længere er mulig, fordi fristen i forordningens artikel 221, stk. 3, er udløbet, bør den betalingspligtige i princippet kunne opnå tilbagebetaling af beløbet hos den medlemsstat, der har opkrævet det.

Underskrifter